

## No territorialità? No Spesometro

---

*Nel modello vanno inserite le sole operazioni che rilevano ai fini Iva*

---

**di Gioacchino Pantoni e Claudio Sabbatini**

Fuori dallo spesometro le operazioni carenti del requisito della territorialità.

Questa la conclusione che discende dalla natura dell'obbligo comunicativo, il cui invio oltre i termini è tollerato fino al 31 gennaio 2014.

Il dubbio, di molti operatori alle prese con la comunicazione annuale, è quello riguardante la necessità di indicare nel modello le operazioni fatturate a clienti non residenti che però siano "non soggette ad Iva" (per un quadro indicativo, non esaustivo delle operazioni che rilevano ai fini dello spesometro si veda il quadro in fondo alla pagina).

Si prenda il caso di due prestazioni, di tipo generico (art. 7-ter, D.p.r. 633/72), come le rese da un fiscalista italiano, fatturate ad un operatore economico (rapporto B2B) francese e ad un operatore Canadese.

Fino al 16 marzo 2012 queste non andavano fatturate. Dal 17 marzo 2012 l'obbligo di fatturazione è scattato per il cliente francese (articolo 8, comma 2, lettera a, numero 2, della Legge comunitaria 2010 - legge del 15 dicembre 2011, n. 217). Dal 1° gennaio 2013 la fattura va emessa anche per il committente extra-Ue.

Altre prestazioni, rese prima dell'obbligo generalizzato di fatturazione imposta dal 2013, potrebbero essere state fatturate volontariamente, ossia anche in assenza di obblighi in tal senso (le imprese sono solite emettere un documento chiamato "fattura" per una più corretta gestione amministrativa).

Relativamente al 2010 e al 2011, per dette prestazioni non vigeva alcuno obbligo di fatturazione. Per lo spesometro di quegli anni le istruzioni (circolare 30 maggio 2011, n. 24/E, par. 3.1) avevano chiarito che *"... oggetto della comunicazione sono le operazioni rilevanti ai fini IVA, ossia le operazioni per le quali coesistono tutti i requisiti essenziali di cui all'articolo 1 del decreto... Di conseguenza, sono da considerare operazioni non rilevanti ai fini dell'IVA quelle fuori campo di applicazione dell'IVA perché manca uno dei requisiti essenziali (soggettivo, oggettivo, territoriale)... Non devono essere comprese nella comunicazione le operazioni che, sotto il profilo territoriale non risultino rilevanti in Italia. Si pensi, ad esempio, al caso di un professionista italiano che effettui una prestazione in*

*favore di un'impresa tedesca: l'operazione si considererà effettuata in Germania e, quindi, non essendo assoggettata ad imposizione in Italia, non dovrà essere comunicata.”.*

E' del tutto evidente che l'esclusione dallo spesometro non deriva dalla eventuale fatturazione dell'operazione, ma dalla carenza di un requisito (quello territoriale) che attribuisca all'operazione lo *status* di rilevanza ai fini Iva.

Si noti, che il citato chiarimento di prassi viene diffuso in vigore del Provvedimento Ag. Entrate 22 dicembre 2010, n. 2010/184182 che distingueva, ai fini della compilazione dello spesometro, tra operazioni fino a 3.000/25.000 euro e operazioni *“rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto per le quali non ricorre l'obbligo di emissione della fattura”* la cui soglia di rilevanza era fissata a 3.600 al lordo dell'imposta.

Nonostante anche allora venisse fatto un distinguo, all'interno del modello di comunicazione, fra operazione fatturate o meno, era stato chiarito che le operazioni non soggette ad Iva per carenza del requisito della territorialità non dovessero essere inserite.

Questo orientamento non può essere mutato per via delle diverse espressioni, contenute nel Provv. Ag. entrate n. 94908 del 2 agosto 2013, in relazione all'oggetto dalla comunicazione:

*“3.1 Oggetto della comunicazione sono i corrispettivi relativi alle:*

- a) cessioni di beni e prestazioni di servizi rese e ricevute per le quali sussiste l'obbligo di emissione della fattura;*
- b) cessioni di beni e prestazioni di servizi rese e ricevute per le quali non sussiste l'obbligo di emissione della fattura, qualora l'importo unitario dell'operazione sia pari o superiore a euro tremilaseicento al lordo dell'imposta sul valore aggiunto...”.*

Il fatto che l'obbligo scatti per le operazioni per le quali sussiste l'obbligo di fatturazione (punto sub a) va letto unitamente al punto sub b) che dispone la soglia di 3.600 euro per le operazioni non fatturate.

Ora, se qualcuno sostenesse l'obbligo di indicare nello spesometro 2012 le operazioni fatturate (dal 17 marzo 2012) in virtù del tenore letterale della citata lett.

- a) dovrebbe indicare, a mente della successiva lett. b) anche le operazioni – dall' 1 gennaio al 16 marzo 2012 - non fatturate (così, secondo il tenore letterale della lett.
- b), purché di importo pari ad almeno 3.600 euro.

Poiché la problematica ricorre anche per il 2013 e per gli anni successivi è auspicabile un chiarimento. Favorevole all'esclusione dallo spesometro delle operazioni territorialmente non rilevanti è anche Assonime (circolare 35 del 6 novembre 2013).

Si deve, comunque, ricordare che:

- l'obbligo di fatturazione verso soggetti Ue opera solo per i servizi resi a soggetti passivi che siano debitori dell'Iva nello Stato Ue nel quale l'operazione è territorialmente rilevante (art. 21, co. 6-bis, Dpr 633/72);
- in alcuni casi lo Stato Ue in cui è rilevante l'operazione, diversa da quello di tipo generico, potrebbe non aver imposto dal 2013 in capo al committente l'obbligo di effettuare l'inversione contabile. Infatti, la disciplina sul debitore dell'imposta non è del tutto armonizzata a livello comunitario (art. 194, Dir. 2006/112/Ce, secondo il quale *“Se la cessione di beni o la prestazione di servizi imponibile è effettuata da un soggetto passivo non stabilito nello Stato membro in cui è dovuta l'IVA, gli Stati membri possono prevedere che il debitore dell'imposta sia il destinatario della cessione di beni o della prestazione i servizi”*, fermo restando l'obbligo per le prestazioni generiche ai sensi del successivo art. 196), per cui il prestatore nazionale dovrebbe identificarsi in tale Paese (ovvero nominare un rappresentante fiscale) ed assolvere in loco l'obbligo di fatturazione.

Ma, soprattutto, se includessimo nello spesometro le operazioni territorialmente non rilevanti, vi includeremmo anche le fatture emesse a soggetti extra-Ue, dato il generalizzato obbligo di fatturazione dal 2013. In altre parole, verrebbero incluse operazioni che non rilevano ai fini Iva in Europa, dimenticando così che l'Iva è un'imposta europea e che lo spesometro, invero, accoglie le *“operazioni rilevanti ai fini Iva”* (art. 21, D.L. 78/2010).

Se non si vuole snaturare la comunicazione ed andare contro il dettato normativo si devono accogliere le conclusioni qui espresse, senza lasciarsi ingannare dal fatto che il Legislatore nazionale, sulla scorta della possibilità offerta dalla Direttiva comunitaria, ha imposto dal 2013 un generalizzato obbligo di fatturazione di talune operazioni (ancorché esse vadano comunque registrate e che partecipano alla formazione del volume d'affari).

Quindi sì fatturazione, ma senza territorialità... No Spesometro.

Operazioni	Norma del D.P.R. 633/72	Rilevano ai fini Iva?	Effetti	
			Sugli adempimenti Iva	Sullo spesometro
<b>Imponibili</b>	16, 17, co. 5 e 6, 74, co. 7 e 8	Sì	Vanno fatturate, registrate, dichiarate	<b>Sì</b>
<b>Non imponibili</b>	8, 8-bis, 9, 38-quater, 71 e 71 (oltre che art. 41, D.L. 331/93)	Sì		<b>Sì</b>
<b>Esenti</b>	10	Sì		<b>Sì</b>
<b>Escluse</b>	15	No	Non vanno fatturate, né registrate, né dichiarate	<b>No</b>
<b>Fuori campo Iva</b>	2-5, 26, co. 2 e 3, 74, co. 1 e 2	No	Vanno fatturate, registrate, dichiarate (con obbligo generalizzato dall'1 gennaio 2013 e solo per talune operazioni dal 17 marzo 2012), ma solo per scelta nazionale e non per obbligo comunitario	<b>No</b>
<b>Non soggette</b>	7 e segg.	No		<b>No</b>

14 novembre 2013

Gioacchino Pantoni e Claudio Sabbatini